



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	13502.901795/2012-16
ACÓRDÃO	3302-016.188 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRACELL BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade e relevância, conforme fixado pelo STJ no Tema 779 (REsp nº 1.221.170/PR). São considerados insumos os bens e serviços cuja utilização seja imprescindível ou relevante para o desenvolvimento da atividade produtiva, bem como aqueles decorrentes de imposição legal ou técnica.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Conforme estabelece o art. 3º, inciso VI, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços geram direito de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

PROCESSO DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE

Tratando-se de processo de iniciativa da contribuinte é dela o ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do art. 373, inciso I, do CPC.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para o fim de reverter a glosa (i) sobre as despesas com serviços de transporte de insumos, objeto das notas fiscais juntadas às fls. 301-315; e (ii) referente à nota fiscal nº 26497.

Assinatura Digital

Louise Lerina Fialho – Relatora

Assinatura Digital

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos da Cofins – Exportação, apurados no regime não-cumulativo, referente ao 4º Trimestre de 2007.

Conforme Parecer e Despacho Decisório (fls. 224-245), o valor pleiteado foi parcialmente reconhecido e foram homologadas as compensações dos débitos discriminados nas DCOMPs, observado o limite do crédito reconhecido, as datas de protocolo do processo administrativo e de transmissão das DCOMPs Eletrônicas, bem como de vencimentos dos débitos nelas discriminados. Isso em decorrência das glosas sobre as despesas com:

- a) Produtos que não se enquadravam no conceito de insumo;
- b) Serviço de transporte de pessoal;
- c) Aquisição de óleo hidráulico;
- d) Serviço de transporte de insumos;
- e) Energia elétrica;
- f) Ativo imobilizado;
- g) “Outras operações com direito a crédito” (item 13 das fichas 06A e 16A do DACON).

Em sede de Manifestação de Inconformidade (fls. 268-282), a contribuinte postulou a reversão da glosa. Para tanto, discorreu a respeito (i) do conceito de insumo e da essencialidade das despesas com óleo hidráulico e serviços de transporte para o seu processo produtivo; (ii) das despesas com energia elétrica; e (iii) do direito ao crédito das contribuições a título de depreciação acelerada sobre aquisições para o ativo imobilizado.

Posteriormente, a 15ª Turma da DRJ/SPO julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, determinando a reversão da glosa sobre os créditos vinculados

a determinadas notas fiscais de transporte de insumos e de energia elétrica, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As decisões judiciais prolatadas em ações individuais não produzem efeitos para outros que não aqueles que compõem a relação processual. E as decisões administrativas, não formalmente dotadas de caráter normativo, igualmente se aplicam *inter partes*.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de restituição, ressarcimento e compensação é da contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, indefere-se o pedido e não se homologa a compensação.

PROVA. APRESENTAÇÃO

Apresentadas pelo contribuinte provas no sentido de demonstrar a ocorrência das operações originárias dos créditos que pleiteia, os créditos devem ser reconhecidos.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A contribuinte, tendo tomado ciência da decisão da DRJ em 09/09/2021 (conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, à fl. 401), apresentou Recurso Voluntário em 08/10/2021, às fls. 405-432. Em tal recurso reiterou parte dos argumentos já expostos na Manifestação de Inconformidade, os quais serão analisados e detalhados no decorrer do voto.

Após, o processo administrativo foi remetido para este órgão julgador para prosseguimento do feito (fls. 463-464).

É o relatório.

VOTO

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DO MÉRITO

No tocante ao mérito, passo a analisar cada uma das alegações da contribuinte.

II.1 – Quanto aos bens e serviços enquadrados no conceito de insumo

II.1.1 - Do conceito de insumo e o RESP 1.221.170/PR

Quanto ao ponto, vale destacar que o Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, julgou o REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, no qual ficou estabelecido, em suma, dois critérios para a verificação se determinada despesa com bens ou serviços se enquadra ou não no conceito de insumo, quais sejam: essencialidade ou relevância para o processo produtivo.

Em 17/12/2018, a RFB editou o Parecer Normativo Cosit nº 05, no qual foram apresentadas as principais repercussões, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR. Nesse sentido, cabe citar os dois critérios utilizados para a definição de insumos, nos termos do voto da Ministra Regina Helena Costa, reproduzida no aludido Parecer:

- a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:
 - a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;
 - a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Com efeito, o conceito de insumo a ser utilizado nesse voto observará os requisitos acima expostos, nos termos do art. 99 do RICARF.

Feitas tais considerações, passa-se, então a verificar se é permitido o aproveitamento de crédito sobre as despesas objeto do presente recurso.

II.1.1.4 – Despesas com serviços de transporte de pessoal

A Recorrente sustenta que as despesas com a contratação de serviços de transporte de pessoal são essenciais. Nesse sentido, refere que “o serviço glosado pela Fiscalização enquadra-se, sim, no conceito de insumo, em vista da sua participação no processo produtivo como um todo, como um encadeamento de procedimentos/processos ainda que anteriores à obtenção do produto final”. Ademais, menciona que a própria fiscalização reconhece a essencialidade de tal serviço ao mencionar “o transporte de pessoal, seja da área administrativa, seja da área industrial, apesar de essencial para a atividade econômica da empresa, não pode dar azo a creditamento de PIS e Cofins não cumulativos”.

Entendo, no entanto, que não assiste razão à contribuinte.

Como bem referido no Despacho Decisório, em regra, não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica, ressalvados os itens exigidos pela legislação.

Ademais, a Recorrente não demonstrou qualquer peculiaridade em seu processo produtivo que tornasse tal despesa essencial ou relevante. O fato de uma despesa ser importante para fins de “organização” da mão de obra, não faz com que ela seja essencial e/ou relevante para a atividade produtiva, critérios estes que foram utilizados pelo precedente do STJ acima mencionado, responsável por definir o conceito de insumo.

Diante disso, entendo que a glosa deve ser mantida.

II.1.1.4 – Despesas com serviços de transporte de insumos

Quanto ao ponto, a DRJ reverteu a glosa com relação apenas às notas fiscais nº 18836 e 19349. No que diz respeito às demais notas fiscais juntadas, a glosa foi mantida, em primeiro lugar, por entender que não constava a descrição do produto nas notas fiscais de entrada e, em segundo lugar, sob o fundamento de que a geração de crédito no âmbito do PIS/Cofins se dá com a aquisição do insumo e não com sua entrada no seu estabelecimento industrial.

A Recorrente, por sua vez, mencionou que “equivocam-se, data vênica, os julgadores de primeira instância. Com efeito, compulsando as notas fiscais de apresentadas às fls. 301/315,

verifica-se que, embora não esteja preenchido o campo ‘Descrição dos Produtos’, há, sim, no canto superior esquerdo dos documentos, a descrição dos serviços”. Ademais, quanto ao segundo fundamento para a manutenção da glosa, referiu que o seu processo produtivo “é extenso e complexo, tendo início com a aquisição da madeira em pé, conforme contrato de compra e venda firmado com a Copener Florestal Ltda., com posterior contratação de prestação de serviços para cortar, descascar e baldear a madeira, transformando o produto adquirido no insumo TORAS DE MADEIRAS que, então, são transportadas para o estabelecimento da Recorrente”. Nesse sentido, explicou que “ao chegar ao estabelecimento da Recorrente, é emitida uma nota fiscal de entrada, consolidando o real custo daquele insumo, conforme lhe autoriza o regime especial concedido pela Administração Tributária do Estado da Bahia. O citado regime especial, em razão das peculiaridades do processo produtivo da Recorrente, permite a apresentação dos documentos referentes à circulação da mercadoria (madeira) de forma consolidada mensalmente, dispensando o mesmo tratamento aos respectivos serviços de transporte”.

Assiste razão à Recorrente.

Conforme se verifica de seu estatuto social, a contribuinte tem por objeto a atividade de fabricação e comercialização de celulose, o florestamento e reflorestamento, a exportação e importação, a prestação de serviços tecnológicos.

Veja-se que no canto superior esquerdo das notas fiscais juntadas às fls. 301-315 consta a seguinte informação “NF emitida nos termos do RE GECOT, Parecer nº 1.108/98. ICMS diferido conf. artigo 343, XXIV RICMS/BA, Dec. 6.284/97. Ref. Serv. Prestado no transp. madeira no período(...)”. Logo, entendo que tal descrição é suficiente para demonstrar que a despesa é essencial para o processo produtivo da contribuinte, uma vez que visa a custear o transporte de insumo essencial para a sua atividade, qual seja: madeira. Trata-se, portanto, de insumo do insumo.

Sendo assim, a glosa deve ser revertida neste ponto.

II.2 – Quanto ao crédito sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado

Veja-se que a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela contribuinte neste ponto, em razão da ausência de carga probatória, uma vez que é necessário confirmar se os valores informados no DICON atendem à legislação de regência. Isso, conforme trecho que segue:

Afirma que a contribuinte não logrou êxito em demonstrar, de forma indubitável, a veracidade dos créditos supostamente apurados a título de créditos “Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição)”, razão pela qual foram integralmente glosados.

Alega a manifestante que as demonstrações financeiras e respectivas notas explicativas entregues em meio digital pela mesma se referiram e explicaram os valores constantes do DICON, podendo atestar e comprovar a existência do seu direito e que o entendimento manifestado pela autoridade fiscal afronta

diretamente o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal.

De fato, é inegável que uma planta industrial dispõe de bens depreciables, mas, de acordo com a sistemática descrita nos incisos III do §1º e IV do caput art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (PIS não cumulativo), e os mesmos dispositivos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (incidência não cumulativa da Cofins), a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre a depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços e exclusivamente em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

Deste modo, é necessário se confirmar se os valores informados no DACON atendem à legislação de regência, e, neste sentido, veja o trecho do Parecer SARAC/DRF/CCI nº 022/2011: (...)

Não tendo sido entregues os documentos comprobatórios do direito requerido pela interessada, não se pode apurar a procedência do pleito da contribuinte quanto ao creditamento em questão.

A manifestante alega que o indeferimento da restituição/compensação viola o princípio da verdade material, mas em momento algum foram trazidos aos autos elementos que efetivamente comprovassem o direito requerido.

Repise-se que em se tratando de pedido de ressarcimento formulado pela contribuinte, cabe a ela conservar os documentos necessários à comprovação do direito pleiteado. Para se definir a regularidade dos créditos relativos aos encargos de depreciação, é necessário aferir a relação que os bens do ativo imobilizado têm com o processo produtivo da pessoa jurídica e, ainda, identificar claramente os bens do ativo imobilizado adquiridos no mercado interno e os oriundos do exterior (importados), cabendo à contribuinte a apresentação de documentação individualizando para cada bem do ativo permanente, de modo a serem verificadas as duas condições mencionadas.

Embora a manifestante não tenha conseguido comprovar a exatidão dos valores lançados no DACON, requer a realização de diligência para confirmação dos valores por ela informados.

Aqui, volta-se aos esclarecimentos já realizados ao longo deste acórdão sobre a realização de diligência somente ocorrer para dirimir algum ponto obscuro a juízo da autoridade. No presente caso, nada há para ser diligenciado, pois desnecessária para firmar a convicção do julgador e não existe com o fim de reverter o ônus da prova imputado ao interessado, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos carreados aos autos pela contribuinte.

A Recorrente, por sua vez, não apresentou qualquer documento adicional em seu recurso. Na realidade, a contribuinte se limitou a apresentar alegações genéricas, sem demonstrar

a razão pela qual os documentos até então apresentados eram suficientes para comprovar o crédito pleiteado. Veja-se que a contribuinte em nenhum momento demonstrou que os bens pertencentes ao ativo imobilizado tinham sido adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços e exclusivamente em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

Nesse sentido, destaca-se que em se tratando de processo de iniciativa da contribuinte é dela o ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil.

Sendo assim, a glosa deve ser mantida neste ponto.

II. 3 – Quanto à glosa referente à nota fiscal nº 26497

A Recorrente sustentou que “conforme se verifica na planilha de notas fiscais glosadas anexa ao PARECER DRF/CCI/SAORT Nº 03/2013, o que motivou a glosa referente à Nota Fiscal nº 26497 foi a sua não apresentação à Fiscalização”. Sendo assim, a fim de reverter a aludida glosa, a contribuinte anexou ao recurso em análise a mencionada nota fiscal.

Conforme se verifica das fls. 229 e 235, o único motivo da glosa referente à Nota Fiscal nº 26497 foi a ausência de entrega do mencionado documento. Logo, considerando a sua apresentação em sede recurso, à fl. 462, entendo que a glosa deve ser revertida neste ponto.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para o fim de reverter a glosa (i) sobre as despesas com serviços de transporte de insumos, objeto das notas fiscais juntadas às fls. 301-315; e (i) referente à nota fiscal nº 26497.

É como voto.

Assinatura Digital

LOUISE LERINA FIALHO